



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10425.721669/2014-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.214 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente MUNICÍPIO DE CAMPINA GRANDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO.

As pessoas jurídicas de direito público interno devem apurar a contribuição para o PIS/Pasep com base nas receitas arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas. Nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades de direito público, comprovadamente e não mero registro contábil. Vide Art. 1º da Lei Complementar nº 8/70, Arts. 2º, inciso III, 7º e 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/98 e Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

FUNDEB. VEDADA A DUPLA INCIDÊNCIA .

De acordo com Solução de Consulta Cosit de n.º 278/2017, é vedada a dupla incidência do Pasep nas operações contábeis de formação e repasses do FUNDEB. Assim, todos os repasses ao Fundeb devem ser excluídos da base de cálculo do Pasep, seja esta entidade de natureza contábil ou não. Fundamento na legislação correlata e no art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524/02.

RETENÇÃO NA FONTE. VINCULAÇÃO COM A BASE DE CÁLCULO. EFEITOS NO CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP A PAGAR.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão excluir de suas respectivas bases de cálculos mensais da Contribuição para o PASEP os valores recebidos a título de transferências constitucionais relativas ao FPE e ao FPM, inclusive os valores destacados para o FUNDEF/FUNDEB, **quando ficar comprovado que houve a retenção, na fonte, à alíquota de 1%**, incidente sobre os valores transferidos pela União. Não ocasiona qualquer

prejuízo ao sujeito passivo, se for considerado na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PASEP o total das receitas transferidas, desde que deduzidas as retenções na fonte efetuadas. Vide Solução de Divergência COSIT 12/2011 e Nota Técnica nº 1.432/2004/GENOC/CCONT-STN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA- Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por contribuinte em fls 1890, pessoa jurídica de direito público interno, em face do Acórdão 11-50.438 da DRJ/PE de fls. 1867 que manteve o lançamento por insuficiência de recolhimento do Pasep, com multa e juros, em sua integralidade.

Como de costume, transcreve-se o relatório desta decisão de primeira instância para a demonstração e acompanhamento dos fatos do presente procedimento administrativo:

“Em desfavor do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração para cobrança da Contribuição para o PASEP, relativamente aos períodos de apuração janeiro/2010 a dezembro/2011, para exigência do crédito tributário, a seguir detalhado (valores em reais):

PASEP

Contribuição 7.738.697,50

Juros de Mora 2.547.603,98

Multa 5.804.023,15

Total 16.090.324,63

2. Do Relatório Fiscal, parte que integrou o Auto de Infração examinado, extraem-se os contornos da ação fiscal em exame:

2.1. A autoridade tributária informa que a autuação se refere ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e faz referência à legislação que embasa a autuação, notadamente para citar a Lei nº 9.715, de 25/11/1998, a qual determina que a contribuição é calculada mensalmente à alíquota de 1% com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas, receitas de transferências correntes recebidas e de receitas de transferências de capital recebidas pelas pessoas jurídicas de direito público.

2.2. Destaca que as transferências de convênios são também incluídas na base de cálculo do PASEP por representarem um fato contábil potencialmente modificativo tributável.

Além disso, menciona que o recebimento de recursos ordinários do FUNDEB possui a natureza de ingresso novo e configura modalidade de transferência corrente, devendo também ser computada na apuração da base de cálculo do PASEP.

2.3. Alega o Auditor-Fiscal que, após análises aos balancetes apresentados pelo contribuinte, informações obtidas da Secretaria do Tesouro Nacional e do Banco do Brasil, verificou-se a falta de recolhimento de valores a título de PASEP, conforme consta detalhado nos seguintes demonstrativos: “Demonstrativo das Receitas Correntes”, “Demonstrativo das Transferências de Capital”, “Demonstrativo das Retenções na Fonte Efetuadas pelo Banco do Brasil” e “Demonstrativo dos Valores Lançados”.

3. Após ser regularmente cientificado em 11/09/2014, o contribuinte apresentou tempestivamente em 29/09/2014 suas razões de defesa, a seguir resumidas:

3.1. Após discorrer sobre o desenvolvimento da ação fiscal, alegou que o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), que é uma das maiores transferências recebidas do Governo Federal, já vem com o desconto do PASEP, não sendo passível de qualquer apuração.

3.2. Aduz que as receitas para o FUNDEB estariam fora da base de cálculo do PASEP, pois este fundo, de natureza contábil e transitória, recebe contribuições de todos os entes da federação, que destinam parte dos seus recursos na sua constituição. Ao creditar tais valores, a União já faz a dedução para alocação dos recursos ao FUNDEB, bem como a sua correlata retenção na fonte da contribuição para o PASEP.

3.3. Faz menção aos arts. 67 e 68 do Decreto nº 4.524, de 2010, expondo que todas as transferências provenientes do Tesouro Nacional sofrem a retenção na fonte do PASEP, não cabendo qualquer tributação a mais nestas transferências.

3.4. *Requer a extinção do crédito tributário com base nas considerações expostas e, na impossibilidade de não ser provida a sua defesa, propugna pela conversão do julgamento em diligência com a finalidade de averiguar os fatos e provas elencados.”*

Esta decisão de primeira instância foi publicada com a seguinte Ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

Ementa:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO INTERNO. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA.

A Contribuição para o Pasep será apurada mensalmente, à alíquota de 1% (um por cento), pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas (arts. 2º, III, 7º e 8º, III, da Lei nº 9.715/98).

BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIAS AO FUNDEB. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Sendo o FUNDEB definido como fundo de natureza contábil, gerido pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, sem personalidade jurídica, não se cogita de que sejam excluídos os valores a ele destinados da base de cálculo da Contribuição para o PASEP.

RETENÇÃO NA FONTE. VINCULAÇÃO COM A BASE DE CÁLCULO. EFEITOS NO CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP A PAGAR.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão excluir de suas respectivas bases de cálculos mensais da Contribuição para o PASEP os valores recebidos a título de transferências constitucionais relativas ao FPE e ao FPM, inclusive os valores destacados para o FUNDEF/FUNDEB, quando ficar comprovado que houve a retenção, na fonte, à alíquota de 1%, incidente sobre os valores transferidos pela União. Não ocasiona qualquer prejuízo ao sujeito passivo, se for considerado na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PASEP o total das receitas transferidas, desde que deduzidas as retenções na fonte efetuadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a este Conselheiro, em forma regimental.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator – Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Conforme o Direito Tributário, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Quanto à matéria discutida nos autos, é importante ressaltar que há jurisprudência predominante do Supremo Tribunal Federal, advinda do julgamento da Ação Cível ordinária n.º 471/PR, no sentido de entender que a contribuição ao Pis/Pasep, após a CF de 1988, passou a ser obrigatória para todas as pessoas jurídicas de direito público interno (Art. 40 do Código Civil), em que pese a regra da imunidade recíproca prevista no Art. 150, VI, “a” desta CF.

Por conta desta jurisprudência do STF, é preciso ressaltar que em doutrinas jurídicas há controvérsia constitucional sobre a cobrança recíproca de tributos por pessoas jurídicas de direito público interno, por agredir a ordem constitucional vigente e o princípio da imunidade recíproca e autonomia financeira dos entes federativos.

Contudo, o aprofundamento desta discussão iria levar inexoravelmente à avaliação da inconstitucionalidade da cobrança, o que não é permitido por este Conselho conforme Súmula n.º 2.

Superada esta questão, verifica-se que o lançamento tem fundamento sólido em Lei, o que vincula a atuação deste Conselho. Assim, é necessário avaliar se os fundamentos legais utilizados no lançamento em confronto com as alegações do contribuinte devem prosperar ou não.

MÉRITO - DA RETENÇÃO DO PASEP E DOS RECEBIMENTOS DO FUNDEB.

O Auto de Infração foi lavrado com fundamento na obrigatoriedade do cumprimento da contribuição do Pasep para as pessoas jurídicas de direito público interno, por conta da insuficiência de recolhimento no período de 01/01/2010 a 31/12/2011.

A fiscalização teria subtraído as retenções anteriores do Pasep, conforme planilha anexa ao rel. Fiscal em fls 11 e 18 e lançou com multa e juros o Pasep não recolhido, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal, demonstrativo de apuração e demonstrativo de multa e juros de mora.

O lançamento teve como fundamento legal os seguintes dispositivos: Art. 1º da Lei Complementar nº 8/70, Arts. 2º, inciso III, 7º e 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/98 e Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Verifica-se pela análise dos autos que o contribuinte resumiu sua defesa em questionar a legalidade da cobrança do Pasep nos casos de transferências e recebimentos de recursos ao FUNDEB e na formação do FPM, uma vez que o Pasep normalmente deveria ter sido retido no momento em que a União creditou tais valores ao Município e, solicitou a dedução do Pasep já retido, do valor das receitas totais do mês e das verbas transferidas pelo Município ao FUNDEB e na formação do FPM.

Em complemento o contribuinte alegou que “todas as transferências provenientes do Tesouro Nacional, já vem retida dos valores devidos ao programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público, não cabendo qualquer tributação a mais nestas transferências”, e citou norma expressa que confirma o alegado, o Art. 2º, §6.º da Lei 9.715/98.

A DRJ/PE, por sua vez defendeu a legalidade da cobrança do Pasep nos casos de repasse ao FUNDEB e FPM e em fls. 1876 tratou do assunto ao dispor o seguinte:

*“30. Diante do que consta acima, não tem razão a contribuinte em pretender excluir da base de cálculo considerada pelo autuante os valores atinentes aos repasses (FPM, FUNDEB etc.) porquanto, repise-se, **a totalidade das retenções sofridas (inclusive, quando ocorridas, as retenções incidentes sobre o FUNDEB) foram consideradas nos cálculos da autoridade autuante.**”*

Confira algumas das disposições sobre a base de cálculo da contribuição ao PASEP, conforme a Lei nº 9.715, de 1998, transcrita a seguir:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III – pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

(...)

§ 6º A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da contribuição para o PIS/PASEP, devida sobre o valor das transferências de que trata o inciso III. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. (Incluído pela Lei nº 12.810, de 2013)

(...)

Art. 7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Art. 8º - A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

(...)

III - um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Diante das considerações acima, verifica-se que o FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, que sucedeu ao FUNDEF, foi instituído pela Lei n.º 11.494, de 20 de junho de 2007, sendo que se extrai da referida lei que **se trata de mero fundo de natureza contábil**, sem personalidade jurídica, que é gerido pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

O art. 7º da Lei n.º 9.715, de 1998, determina que somente podem ser excluídos da base de cálculo dessa contribuição as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

O FUNDEB não é considerado entidade pública, portanto, **os valores que, eventualmente, forem repassados a esse fundo não poderiam ser excluídos da base de cálculo da contribuição devida pelo Município.** Ao menos, este foi o entendimento da fiscalização.

Mas, dada a complexidade das operações contábeis do caso, merece provimento a alegação do contribuinte em excluir da base de cálculo do tributo os repasses ao FUNDEB e demais oportunidades que podem acarretar na dupla incidência do Pasep (situação vedada pelo art. 68, parágrafo único, do Decreto n.º 4.524/02), conforme muito bem explicitado na **Solução de Consulta Cosit de n.º 278/2017**, com trecho transcrito a seguir que deverá nortear a exoneração parcial da cobrança do Pasep neste procedimento administrativo:

"FUNDEB

21.1. O FUNDEB está previsto no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e regulado pela Lei n.º 11.494, de 20 de junho de 2007, e pelo Decreto n.º 6.253, de 13 de novembro de 2007. Ele se constitui de fundos de âmbito estadual e meramente contábeis, ou seja, esses fundos apenas distribuem os recursos a eles aportados.

21.2. As fontes de financiamento do FUNDEB compõem-se da parcela de participação dos estados, Distrito Federal e municípios, das receitas listadas no art. 3º da Lei n.º 11.494, de 2007, e da parcela de complementação da União prevista no art. 60 do ADCT e no art. 4º do mesmo diploma normativo. Abaixo, apresentam-se os trechos da legislação considerados essenciais para o entendimento da sistemática do fundo:

(...)

21.3. Em linhas gerais, tanto a participação como a complementação dos recursos do FUNDEB são transferências intergovernamentais constitucionais operacionalizadas de modo indireto, já que é criado um fundo meramente contábil para distribuir recursos a diversas entidades, devendo seguir a regra das transferências constitucionais e/ou legais já exposta nesse trabalho. Portanto, seus recursos devem ser inseridos na base de cálculo do ente receptor (o ente que efetivamente receber as receitas do FUNDEB) e o ente transferidor deve excluir de sua base de cálculo os valores repassados. Tendo em vista a complexidade da sistemática de transferência dos diversos recursos que compõem o fundo, apresenta-se o tratamento tributário a ser dado para cada espécie de receita do FUNDEB:

Transferências da União a outros entes federativos que compõem a participação do FUNDEB 21.3.1. As transferências efetuadas pela União aos Estados, Distrito Federal (DF) e Municípios que compõem a participação dos entes federativos ao FUNDEB, a exemplo do percentual do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), devem ser inseridas na base de cálculo do ente receptor, em razão do inciso III do art. 2º, conjugado com o art. 7º da Lei nº 9715, de 1998. Também por causa da parte final do referido art. 7º, anteriormente comentado, o ente transferidor (no caso, a União) deve excluir os valores repassados de sua base de cálculo;

21.3.2. Caso a STN retenha alguma dessas parcelas de participação, em razão do § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, os entes beneficiários, apesar de obrigatoriamente incluírem os montantes recebidos em sua base de cálculo, deverão excluir da contribuição devida tais valores retidos. Destarte, como a União já reteve a contribuição sobre tais parcelas, os valores retidos devem ser deduzidos da contribuição devida pelo ente receptor.

Transferências dos Estados e Municípios que compõem a participação do FUNDEB 21.3.3. Quanto às parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, os entes transferidores devem excluir de sua base de cálculo os valores repassados ao fundo, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição quando os entes beneficiados receberem os recursos distribuídos por meio do fundo.

Transferências da União ao FUNDEB - parcela de complementação 21.3.4. Quanto à parcela de complementação, por se tratar de transferência constitucional e/ou legal, quando for transferida para os fundos, a União, segundo o que preconiza a parte final do referenciado art. 7º, deverá excluir os valores entregues da base de cálculo da contribuição. Tais valores sofrerão a incidência da contribuição no ente receptor dos recursos, quando de sua alocação ao fundo. Caso a União venha a reter a Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre

Receitas Governamentais quando da transferência aos demais entes, aplica-se o mesmo raciocínio apresentado no item 21.3.2.

Distribuição dos recursos do FUNDEB 21.3.5. Uma vez distribuídos os recursos dos fundos aos Estados e Municípios, aqui denominados Receitas do FUNDEB, os entes favorecidos deverão incluir em sua base de cálculo a totalidade dos valores recebidos (transferências recebidas), em razão do inciso III do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998. Poderá ser deduzido do valor da contribuição devida o valor retido pela STN nas transferências realizadas, em respeito ao § 6º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 1998, para que se evite a dupla tributação de recursos, vedada pelo art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524, de 2002.

21.4. Reitere-se mais uma vez que qualquer receita corrente, transferência corrente e transferência de capital deve compor a base de cálculo dos entes governamentais, considerando as peculiaridades já expostas quanto às transferências intergovernamentais.

21.5. Desse modo, tendo em vista os elementos que devem compor a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre Receitas Governamentais e a classificação dos recursos do FUNDEB, consideram-se respondidos os questionamentos das letras “n”, “o”, “p” e “q” relativas ao FUNDEB. Para a solução das indagações, foi exposta toda a sistemática da tributação dos recursos do FUNDEB no que toca à referida contribuição, tema dos questionamentos “n” a “q”, não adentrando em aspectos contábeis.

Assim, deve ser excluída da base de cálculo do tributo os repasses ao FUNDEB e demais oportunidades que podem acarretar na dupla incidência do Pasep (situação vedada pelo art. 68, parágrafo único, do Decreto nº 4.524/02), conforme muito bem explicitado na **Solução de Consulta Cosit de n.º 278/2017**.

Já com relação as demais receitas e transferências correntes, sobre a base de cálculo incide a alíquota de 1% prevista no art. 8.º, III, da mesma Lei no 9.715/1998, chegando-se ao valor devido, **do qual são deduzidos os valores correspondentes às retenções para o PASEP (cf. § 6o do art. 2o da Lei no 9.715/1998, com a redação dada pela Medida Provisória no 2.15835/ 2001)** e os valores recolhidos mediante DARF.

A Lei nº 9.715, de 1998, faz uso dos conceitos do que sejam ‘receita corrente’, ‘transferência corrente’ e ‘transferência de capital’ contidos na Lei nº 4.320, de 1964 (estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal).

Os conceitos de receitas correntes e de capital estão dispostas no art. 11 da Lei de nº 4.320/64, que dispõe:

"Art. 11 – A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)."

Sobre esse breve panorama legislativo é possível concluir que neste tópico não há qualquer equívoco no lançamento, com exceção dos valores transferidos para o Fundeb, que devem ser excluídos da base de cálculo.

E por fim, considerando que o contribuinte alegou existirem retenções do Pasep que não foram excluídas da base de cálculo, é importante registrar que a decisão de primeira instância observou de forma correta que a fiscalização subtraiu do lançamento as retenções comprovadas conforme fls. 18 do Relatório Fiscal e coluna G do "Demonstrativo dos Valores Lançados".

Portanto, deverá ser mantido parcialmente o lançamento neste tópico, que tratou da base de cálculo do Pasep, para somente excluir os valores transferidos ao Fundeb.

DAS DCTFS NÃO RETIFICADAS.

Considerando que o contribuinte sequer contestou o lançamento sobre as DCTFs não retificadas, em que a fiscalização teria reconhecido valores de Pasep pagos a mais e lançou mesmo assim, conforme pode ser verificado no trecho do Rel. Fiscal transcrito a seguir, ficou preclusa a defesa da matéria e como não impugnada, e o lançamento deveria ser mantido também neste tópico. Segue o mencionado trecho do lançamento de fls. 18:

"Destaque-se que, em alguns períodos de apuração, os recolhimentos efetuados anteriormente ao início do procedimento fiscal, sob o código de receita 3703 (PASEP – Pessoa Jurídica de Direito Público) são superiores aos valores informados em DCTF. O contribuinte foi intimado, no Termo de Início do Procedimento Fiscal, para verificar tais recolhimentos e apresentar DCTF retificadoras, caso entendesse que os valores que superam os valores declarados tratavam-se de erro de fato e deveriam ser incluídos em DCTF. Tendo em vista que até a presente data não foram apresentadas DCTF retificadoras, foi considerado, na apuração dos valores a serem lançados de ofício, o que está informado nas DCTF que constavam no início do procedimento fiscal."

Contudo, em respeito ao princípio da verdade material, não como aceitar tal hipótese em que o poder público cobra tributo que está pago, sendo que o pagamento do tributo foi constatado pela própria fiscalização, que concluiu por cobrar novamente o tributo em razão do contribuinte não ter retificado sua DCTF.

Dentro desta linha de entendimento pode ser feito um paralelo com a questão do erro de preenchimento em Dcomp, por exemplo, porque mesmo sendo ônus do contribuinte a comprovação do direito ao crédito, situação que diverge do caso em questão porque o ônus da prova aqui é da fiscalização, não se aceita a preclusão absoluta.

Dentro deste paralelo, quanto ao erro de preenchimento na Dcomp, por apontar a origem do crédito de um pagamento indevido, que não se trata totalmente de um erro, este não pode se tornar um impedimento à obtenção do crédito existente e incontroverso. Ratificando tal entendimento, este Conselho já se pronunciou em diversas oportunidades. Destaca-se abaixo somente algumas mais recentes pronúncias, da Câmara Superior e da Primeira Seção de Julgamento:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2003 SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE DCOMP E DIPJ. ESCLARECIMENTO E SANEAMENTO DE ERRO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE. 1- Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. Não há como acolher a idéia de preclusão total, sustentada no entendimento de que a contribuinte pretende realizar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto, em que ela não pretende modificar a natureza do crédito (saldo negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário de 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor. 2- A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre DCOMP e DIPJ, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCOMP após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado. Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retornar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte. (Processo 10880.932547/2008-27, Data da Sessão 02/02/2016, Acórdão n. 9101-002.203).

(...)

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL Ano-calendário: 2002 COMPENSAÇÃO - ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO E/OU PEDIDO Uma

vez demonstrado o erro no preenchimento da declaração e/ou pedido, deve a verdade material prevalecer sobre a formal. REPETIÇÃO DE INDÉBITO E COMPENSAÇÃO - ORIGEM DO CRÉDITO PLEITEADO. Restando claro que a dúvida acerca da origem do crédito pleiteado pelo contribuinte foi dissipada pelos elementos carreados aos autos, a autoridade julgadora deve, em homenagem aos princípios da verdade material e do informalismo, proceder a análise do pedido formulado. SALDO NEGATIVO DE CSLL APURADO NA DECLARAÇÃO. Constitui crédito a compensar ou restituir o saldo negativo de CSLL apurado em declaração de rendimentos, desde que ainda não tenha sido compensado ou restituído, até o limite apurado nos anos calendário objeto do pedido. (Processo 11610.005921/2003-58, Data da Sessão 21/01/2016, Acórdão 1301-001.918)."

Logo, se em casos em que o ônus da prova era do contribuinte não se aceitou a preclusão absoluta, no caso destes autos é importante reconhecer que o ônus da prova era da fiscalização ao cobrar tributo não pago por "insuficiência de recolhimento", contudo, a própria fiscalização reconhece que tributos foram pagos e os cobrou por não estarem registrados em DCTF.

Seria aceitar a cobrança em duplicidade a manutenção do lançamento nos casos em que ocorrem o pagamento espontâneo de débitos não confessados, assim como seria sobrepor o formalismo ou uma obrigação tributária acessória sobre a verdade material. Destaca-se nesta posição, parte da jurisprudência consubstanciada no voto da Conselheira Miriam de Fátima no Acórdão 3102002.404 deste Conselho.

Conclui-se que não foi observado o disposto no Art. 142 do CTN uma vez que a fiscalização não descreveu corretamente qual seria a infração nesta situação, assim como não comprovou a subsunção dos fatos à capitulação legal da alegada "insuficiência de recolhimentos".

A mesma conclusão pode ser atingida de considerar que não é cabível o lançamento de ofício para constituir o crédito tributário uma vez que este já foi constituído e extinto com o pagamento, nos moldes do Art. 156 do CTN.¹

Portanto, com relação aos tributos constatados pagos e não retificados em DCTF, estes devem ser alocados e, simultaneamente, o lançamento deve ser mantido, de forma meramente formal, para que o tributo seja constituído.

Na mesma linha decisória, diante da desnecessidade de cobrar tributo já pago e pago em tempo, devem ser cancelados os juros e as multas que correspondem à esta parte do lançamento.

CONCLUSÃO

¹ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
I - o pagamento;

Processo nº 10425.721669/2014-13
Acórdão n.º **3201-003.214**

S3-C2T1
Fl. 1.924

Quanto à multa de ofício lançada, considerando que não houve contestação desta por parte do contribuinte e que esta reflete o patamar mínimo e legalmente determinado de 75%, deverá ser mantida, exceto pela parte cancelada do lançamento.

Por todo o exposto, com fundamento principal no Art. 142 do CTN, vota-se por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator – Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.